

РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В данной статье проведено сравнение вознаграждений работникам в Республике Беларусь, Российской Федерации и Международных стандартах финансовой отчетности. Предложены пути развития бухгалтерского учета заработной платы в Республике Беларусь в области вознаграждений работникам, а также пенсионного обеспечения.

This article compares employees' salaries in the Republic of Belarus, the Russian Federation with international financial reporting standards. The article outlines the ways of development of salaries accounting in the Republic of Belarus in the field of employees' benefits, as well as pensions.

Ключевые слова: бухгалтерский учет; заработная плата; вознаграждение; пенсионное обеспечение; международные стандарты финансовой отчетности.

Key words: accounting; salary; remuneration; pension provision; international financial reporting standards.

В настоящее время система бухгалтерского учета оплаты труда в Республике Беларусь характеризуется активизацией процесса признания международных стандартов финансовой отчетности.

В отечественной практике не приняты стандарты, затрагивающие область, отражающую интересы большого числа сотрудников организаций – вознаграждения работникам. В законах и иных нормативных актах Республики Беларусь отсутствует однозначность определения важного объекта учета «вознаграждения работникам». Синонимами данного термина являются «оплата труда», «заработная плата».

Заработная плата представляет собой совокупность вознаграждений, исчисляемых в денежных единицах или (и) натуральной форме, которые наниматель обязан выплатить работнику за фактически выполненную работу, а также за периоды, включаемые в рабочее время [1].

В международной практике применяются стандарты: МСФО 19 «Вознаграждения работникам», МСФО 2 «Выплаты долевыми инструментами», МСФО 26 «Учет и отчетность по программа пенсионного обеспечения (пенсионным планам)».

Критерии сравнения вознаграждений работникам в международной практике, Российской Федерации и Республике Беларусь представлены в таблице.

Критерии сравнения вознаграждений работникам

Критерии сравнения	Международные стандарты финансовой отчетности	Российская Федерация	Республика Беларусь
Использование стандартов	МСФО 19, МСФО 2, МСФО 26	Вопросы учета регламентированы нормативными актами	Вопросы учета регламентированы нормативными актами
Классификация вознаграждений	Пять групп выплат	Три группы выплат	Две группы выплат
Виды выплат в зависимости от сроков	Долгосрочные и краткосрочные вознаграждения	Выплаты не подразделяются по срокам	Выплаты не подразделяются по срокам
Выплаты долевыми инструментами	Используется МСФО 2	Стандарт отсутствует	Стандарт отсутствует
Оценка вознаграждений	Недисконтированная стоимость (краткосрочные вознаграждения); Дисконтированная стоимость (долгосрочные вознаграждения); Справедливая стоимость (выплаты долевыми инструментами)	Недисконтированная стоимость	Недисконтированная стоимость
Пенсионные выплаты	На основании разработанных организацией пенсионных планов	На основании отчислений, производимых организацией	На основании отчислений, производимых организацией

В зарубежной практике расходы на оплату труда регулируются Международным стандартом финансовой отчетности 19 «Вознаграждения работникам» (далее – МСФО 19), которым предусмотрены пять видов вознаграждений:

- краткосрочные вознаграждения работникам включают в себя выплаты в течение 12 месяцев после окончания периода, в котором работник оказывал услуги компании и заработал соответствующее вознаграждение (к ним относятся такие выплаты, как заработная плата персоналу (рабочим и служащим) и взносы на социальное страхование (обеспечение); отпускные, связанные с ежегодными оплачиваемыми отпусками; пособия по болезни, по уходу за ребенком и в связи с беременностью; премиальные и участие в прибыли, а также вознаграждение занятым сейчас работникам в неденежной форме: медицинское обслуживание, обеспечение жильем и автотранспортом, бесплатные или датируемые товары и услуги);

- вознаграждения после окончания трудовой деятельности, такие как пенсии и прочие выплаты при выходе на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;

- прочие долгосрочные вознаграждения работникам, включая отпуск за выслугу лет, длительный отпуск, празднование юбилеев или иные вознаграждения за выслугу лет, выплаты при длительной потере трудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отложенное вознаграждение;

- выходные пособия – вознаграждения работникам, предоставляемые в обмен на расторжение трудового соглашения;

- компенсационные выплаты долевыми инструментами – вознаграждения работникам, при которых работники имеют право на получение акций, выпущенных отчитывающейся компанией (или ее материнской компанией) или величина обязательств компании перед работниками зависит от будущей цены на акции, выпущенные компанией [2].

В нормативных актах Российской Федерации все расходы организации, связанные с оплатой труда, и другие выплаты работникам делятся на три части:

- фонд заработной платы, включающий суммы оплаты за отработанное время, суммы оплаты за неотработанное время, компенсационные выплаты, связанные с условиями труда, стимулирующие доплаты, надбавки, премии, оплата питания, жилья, топлива;

- выплаты социального характера, отражающие затраты, связанные с социальными льготами, кроме пособий из государственных внебюджетных фондов;

- расходы, не учитываемые в фонде заработной платы и выплатах социального характера.

Согласно законодательству Республики Беларусь, вознаграждения работникам за труд включают две группы выплат:

- выплаты, включаемые в состав фонда платы труда, такие как заработная плата, поощрительные выплаты, компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда, оплата за неотработанное время, отдельные выплаты социального характера;

- выплаты и расходы, не включаемые в состав фонда заработной платы.

По МСФО 19 группировка выплат учитывает особенности их оценки и раскрытия в отчетности, тогда как в Республике Беларусь и Российской Федерации она ориентирована на источники погашения и отношение к производственной деятельности организации.

Таким образом, в основу российской и белорусской классификаций выплат работникам заложен совершенно иной принцип, чем в МСФО 19.

Недостатком в отечественной практике учета является отсутствие четкого разделения вознаграждений работнику на долгосрочные и краткосрочные. Задолженность перед персоналом по оплате труда отражается в составе краткосрочных обязательств в пятом разделе пассива баланса. По МСФО 19 в группу краткосрочных вознаграждений включаются суммы, подлежащие выплате в течение 12 месяцев после окончания периода. Оценка краткосрочных обязательств не требует дисконтирования. К долгосрочным вознаграждениям относятся суммы, не подлежащие выплате в течение 12 месяцев после окончания периода. При расчетах этих сумм используется дисконтированная стоимость.

Кроме того, нет в Беларуси, как и в России, разграничения отпусков на накапливаемые и неаккумулируемые. Тогда, как МСФО 19 предусмотрено подразделение отпусков на накапливаемые и неаккумулируемые, а также разные способы отражения их в учете.

Если отпуска не были использованы в течение отчетного периода, они могут накапливаться и отражаться в учете по мере получения права на отпуск с отнесением на текущие расходы организации. Таким образом, в учете образуются резервы на оплату отпускных, которые погашаются по мере выплаты работникам. Часто накапливаемые отпуска выплачиваются как

компенсации за неиспользуемый отпуск. В отличие от накапливаемых, ненакапливаемые отпуска не переносятся на будущие периоды, а признаются расходами в отчетном периоде и отражаются как обязательства организации.

Существенные отличия от Международных стандартов финансовой отчетности предусмотрены в отнесении затрат на заработную плату в состав расходов организации. Согласно международным стандартам все затраты организации на заработную плату включаются в состав расходов текущего периода. В отечественной практике учета затраты на заработную плату включаются в состав расходов организации по видам деятельности, кроме выплат за счет средств на социальное страхование и обеспечение (пособия по временной нетрудоспособности, по уходу за детьми и др.). Таким образом, в состав расходов отчетного периода не включаются суммы оплаты отпусков по болезни и по уходу за ребенком.

Кроме того, текущие премии работникам, начисленные за месяц, квартал начисляются и признаются расходами в отчетном периоде. Премии, начисленные по результатам работы за год выплачиваются по окончании отчетного периода. Указанные суммы относятся к обязательствам по другим долгосрочным вознаграждениям или компенсационным выплатам, если они не выплачиваются в течение 12 месяцев после окончания отчетного периода. Таким образом, обязательства организации по выплате премиальных и вознаграждений по итогам работы за год относятся в состав расходов отчетного периода, а не как распределение чистой прибыли, как это принято в отечественной практике учета.

Как результат, МСФО 19 «Вознаграждения работникам» содержит более четкую, понятную структуру вознаграждений работникам, в отличие от нормативных актов Республики Беларусь. Поэтому важным является применение зарубежного опыта в отношении совершенствования учета вознаграждения работникам в силу удовлетворения их интересов в результатах своего труда.

Для учета вознаграждений работникам по окончании трудовой деятельности используется МСФО 26 «Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения (пенсионным планам)», который регулирует порядок учета пенсионных планов с установленными взносами, пенсионных планов с установленными выплатами. По планам с установленными взносами величина пенсионных выплат определяется накопленной суммой к дате выхода на пенсию и зависит от взносов в пенсионный фонд. За размер и продолжительность пенсионных выплат работнику организация ответственности не несет. По плану с установленными выплатами размер пенсии гарантируется работодателем и зависит от дохода сотрудника и стажа работы в организации [3]. В этом случае организация принимает на себя обязательства по выплате пенсий работникам.

В Республике Беларусь пенсионные выплаты производятся за счет текущих страховых взносов организации в государственный внебюджетный фонд социальной защиты населения. При этом налогообложению подлежит фонд заработной платы работающих граждан. В дальнейшем организация не несет никаких обязательств по выплате пенсий работникам.

Таким образом, государственное пенсионное обеспечение в Республике Беларусь имеет определенные сходства с международной практикой пенсионных планов с установленными взносами. Такая же схема пенсионных планов с установленными взносами применяется и в Российской Федерации.

Отличительной особенностью международной практики является также применение МСФО 2 «Выплаты долевыми инструментами», предусматривающим компенсационные выплаты долевыми инструментами, выпущенными самой организацией и причитающимися выплате работникам. Такие выплаты осуществляются в виде выпускаемых для работников акций, опционов на акции (по цене ниже их справедливой стоимости), денежных выплат по акциям. При оценке справедливой стоимости указанных вознаграждений используют модели оценки опционов, с учетом таких факторов, как курс акций, продолжительность их обращения, процентная ставка, предполагаемая сумма дивидендов и др. Согласно международной практике, указанные выплаты работникам в денежной форме отражаются в учете как обязательства организации, а не как изменение собственного капитала [4].

По результатам проведенного сравнения выяснено, что национальная система бухгалтерского учета заработной платы Беларуси и России в ряде ключевых положений отличается от принципов учета, закрепленных в Международных стандартах финансовой отчетности.

Таким образом, с целью развития и упрощения ведения бухгалтерского учета заработной платы в Республике Беларусь важно предусмотреть некоторые аспекты международной учетной практики.

Список использованной литературы

1. **Трудовой** Кодекс Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://belzakon.net/>. – Дата доступа : 16.02.2019.
2. **Вознаграждения** работникам : Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.minfin.gov.by/>. – Дата доступа : 16.02.2019.
3. **Учет** и отчетность по программам пенсионного обеспечения (пенсионным планам) : Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 26 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.minfin.gov.by/>. – Дата доступа : 16.02.2019.
4. **Выплаты** долевыми инструментами : Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 2 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.minfin.gov.by/>. – Дата доступа : 16.02.2019.